

## KARAKTERISTIK PERSONAL AUDITOR SEBAGAI ANTESEDEN PERILAKU DISFUNGSIONAL AUDITOR DAN PENGARUHNYA TERHADAP KUALITAS HASIL AUDIT

**Annisa Fatimah**

Sekolah Tinggi Ekonomi Asia Malang

**Abstraksi :** Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui pengaruh karakteristik personal auditor, mencakup: *locus of control*, keinginan untuk berhenti bekerja, dan tingkat kinerja pribadi karyawan terhadap tingkat perilaku disfungsional auditor, dan perilaku disfungsional auditor kualitas hasil audit. Teknik sampling dalam penelitian ini menggunakan *purposive sampling*. Ukuran sampel 281 auditor yang telah bekerja di atas 1 tahun pada KAP seluruh Jawa Timur, namun yang dapat digunakan untuk analisis adalah sebanyak 86. Teknik analisis menggunakan *Path Analysis* untuk menguji pengaruh variabel-variabel tersebut. Hasil penelitian menunjukkan bahwa seluruh variabel terbukti berpengaruh positif terhadap Perilaku Disfungsional sehingga peningkatan *locus of control*, Keinginan untuk Berhenti Bekerja, serta Tingkat Kinerja Pribadi Karyawan dapat meningkatkan Perilaku Disfungsional. Sebaliknya jika tingkat ketiga variabel tersebut semakin rendah, dapat menurunkan Perilaku Disfungsional.

**Kata kunci:** karakteristik personal auditor, kualitas hasil audit.

**Abstract:** The aim of this research to examine: 1) do the auditor personal character include of locus of control, turnover intention, and self rate performance influence the dysfunctional behavior, and 2) do the dysfunctional behavior influence the audit quality. The sampling method of this research is purposive sampling so that 281 auditors were choose and 86 datas can be used to analyze. Through quetionnare that measured by likert scale, this research use Path Analysis to examine all of that variables. The result of this research showed that all of the independent variables influence the dysfunctional behavior so that increasing of locus of control, turnover intention, and self rate employee performance can make dysfunctional behavior increase. On the contrary, decreasing of locus of control, turnover intention, and self rate employee performance can make dysfunctional behavior decrease too.

**Key words:** auditor personal characteristic, audit quality.

### PENDAHULUAN

Laporan hasil audit memiliki posisi yang sangat penting bagi penggunaanya terutama investor, kreditor, dan pemerintah sehingga permintaan akan laporan hasil audit sangat besar jumlahnya. Menurut Rasuli (2009) auditor sebagai suatu profesi sangat berkepentingan dengan kualitas jasa audit (sebagai produk organisasi) agar jasa yang diberikan tersebut dapat diterima dan dipercaya oleh masyarakat. Dalam salah satu standar umum audit dinyatakan bahwa dalam pelaksanaan audit dan penyusunan laporan auditor wajib menggunakan kemahiran profesional dengan cermat dan seksama. Bahkan, standar pekerjaan lapangan juga mendukung hal ini

dengan menyatakan bahwa bukti audit kompeten yang cukup harus diperoleh melalui inspeksi, pengamatan, permintaan keterangan, dan konfirmasi sebagai dasar yang memadai untuk menyatakan pendapat atas laporan keuangan yang diaudit. Meskipun demikian, ada kalanya opini audit kurang mendapat respon yang positif dikarenakan adanya kemungkinan terjadinya perilaku disfungsional oleh seorang auditor dalam proses audit (Donnelly *et al.*, 2003).

Penelitian ini berfokus pada faktor internal yang diduga memiliki kemungkinan untuk berpengaruh terhadap *dysfunctional behavior*. Sebagaimana yang telah dikemukakan Donnelly *et al.* (2003) bahwa penyebab para auditor melakukan penyimpangan tersebut adalah karakteristik personal yang berupa lokus kendali terdiri dari lokus kendali internal (*internal locus of control*) maupun lokus kendali eksternal (*external locus of control*), keinginan untuk berhenti bekerja (*turnover intention*), dan tingkat kinerja pribadi karyawan (*self rate employee performance*) yang dimiliki oleh para auditor. Hal tersebut juga diperkuat oleh dukungan dari hasil penelitian lainnya seperti Irawati dan Mukhlisin (2005), Gable dan Dangello (1994), serta Spector (1982).

Penelitian ini merupakan pengembangan dari penelitian Irawati dan Mukhlisin (2005) serta Donnelly *et al.*, (2003) tentang karakteristik personal auditor. Dengan menggunakan instrumen pengukuran yang dikembangkan peneliti, hasil penelitian ini diharapkan dapat mengonfirmasi hasil penelitian terdahulu yang telah menemukan bukti bahwa lokus kendali, keinginan untuk berhenti bekerja, tingkat kinerja pribadi berpengaruh terhadap *Dysfunctional Behavior*.

Rumusan masalah penelitian adalah: 1) Apakah lokus kendali berpengaruh terhadap perilaku disfungsional?; 2) Apakah keinginan untuk berhenti bekerja berpengaruh terhadap perilaku disfungsional?; 3) Apakah tingkat kinerja pribadi karyawan berpengaruh terhadap perilaku disfungsional?, dan; 4) Apakah perilaku disfungsional berpengaruh terhadap kualitas hasil audit?

### **Theory of Attitude Change**

Salah satu teori yang direkomendasikan Siegel dan Marconi (1989) dalam memprediksi sikap dan perilaku adalah *Theory of attitude change* yang terdiri atas berbagai macam teori yang dinaunginya, contohnya *Dissonance Theories* dan *Functional Theory*. *Dissonance theory* menjelaskan bahwa ketidaksesuaian memotivasi seseorang untuk mengurangi atau mengeliminasi ketidaksesuaian tersebut. Implikasinya ketika seorang auditor memiliki ketidaksesuaian tuntutan terhadap tekanan ataupun keadaan yang berlawanan (banyaknya pekerjaan yang harus diselesaikan padahal terdapat keterbatasan sumber daya yang dimiliki), auditor tersebut akan berupaya mengeliminasi ketidaksesuaian tersebut mungkin dengan membuat prioritas dan menghilangkan sesuatu yang dianggap tidak begitu penting. Sedangkan teori fungsional dari perubahan sikap menyatakan bahwa sikap berlaku untuk memenuhi kebutuhan seseorang. Seorang auditor dapat melakukan tindakan apapun termasuk perilaku menyimpang untuk memenuhi kebutuhan akan kesesuaian tuntutan yang diperolehnya.

Mardisar dan Sari (2007) kualitas hasil kerja berhubungan dengan seberapa baik sebuah pekerjaan diselesaikan dibandingkan dengan kriteria yang telah ditetapkan. Untuk auditor, Rasuli (2009) berpendapat bahwa audit harus disesuaikan dengan

standar-standar pemeriksaan yang berlaku. De Angelo (1981) mendefinisikan kualitas audit sebagai probabilitas seorang auditor akan menemukan dan melaporkan pelanggaran pada sistem akuntansi klien.

Perilaku disfungsional menurut Donnelly *et al.* (2003) meliputi tindakan melaporkan waktu audit dengan total waktu yang lebih pendek daripada waktu yang sebenarnya (*underreporting of audit time*), mengubah prosedur yang telah ditetapkan dalam pelaksanaan audit di lapangan (*replacing and altering original audit procedures*), dan menyelesaikan langkah-langkah audit yang terlalu dini tanpa melengkapi keseluruhan prosedur (*premature signing-off of audit steps without completion of the procedure*). Ada tindakan lain dalam perilaku disfungsional yang sering disebut *reductional audit quality behavior*. Berdasar Malone dan Roberts (1996) *reductional audit quality behavior* adalah tindakan yang diambil auditor untuk mengurangi efektivitas pengumpulan bukti selama pengujian.

Perilaku disfungsional memiliki akibat yang dapat mengarah pada kesalahan pada proses audit lainnya. Ketika kinerja auditor tidak lagi mengikuti standar KAP maka kualitas pekerjaan akan menjadi korban meskipun mungkin tidak berpengaruh secara langsung terhadap kualitas pekerjaan. Malone dan Roberts (1996) berpendapat perilaku individu merupakan refleksi dari sisi personalitasnya sedangkan faktor situasional yang terjadi saat itu akan mendorong seseorang untuk membuat suatu keputusan.

Faktor internal individu dimungkinkan untuk berpengaruh terhadap perilaku individu tersebut dalam melakukan pekerjaan. Menurut Donnelly *et al.* (2003) lokus kendali internal dan lokus kendali eksternal dapat secara langsung berpengaruh terhadap situasi seseorang dan akan memberikan akibat yang jauh berbeda pada kehidupan mereka. Spector (1982) menambahkan bahwa lokus kendali berhubungan dengan motivasi, usaha, kinerja, kepuasan, persepsi pekerjaan, kepatuhan terhadap otoritas, serta gaya kepemimpinan.

Faktor internal lainnya adalah *propensity to leave* atau juga yang disebut dengan *turnover intention* ditujukan jika seseorang memiliki keinginan untuk meninggalkan organisasi tempat mereka bekerja. Penelitian terdahulu mendukung penemuan bahwa *propensity to leave* merupakan alat prediksi untuk *actual turnover*, lebih lanjut *propensity to leave* berhubungan dengan *behavioral act* seperti meninggalkan organisasi (Fried *et al.*, 2008). Hal tersebut didukung oleh Onyemah (2008) yang menyebutkan bahwa kepuasan kerja, kinerja, serta keinginan untuk berhenti bekerja memiliki akibat *cyclical behavior* (efek berputar).

Terakhir, faktor internal yang mempengaruhi perilaku disfungsional adalah *self employee performance* sebagaimana yang dinyatakan oleh Robbins (1996) bahwa kinerja karyawan adalah sebagai fungsi dari interaksi antara kemampuan dan motivasi. Hal tersebut ditegaskan oleh Donnelly *et al.* (2003) bahwa individu yang melakukan kinerja di bawah ekspektasi atasannya akan cenderung terlibat untuk melakukan perilaku disfungsional karena menganggap bahwa mereka tidak dapat mencapai tujuan yang diperlukan untuk bertahan dalam sebuah perusahaan melalui usahanya sendiri sehingga penyimpangan perilaku dianggap perlu dalam situasi ini.

### Hipotesis Penelitian

Penelitian Donnelly *et al.* (2003) serta Gable dan Dangelo (1994) menunjukkan bahwa terdapat korelasi positif yang kuat antara *individual's external locus of control* dengan keinginan untuk melakukan kecurangan atau manipulasi untuk mencapai tujuan mereka sehingga dapat disusun hipotesis pertama, yaitu:

H<sub>1</sub>: Locus kendali berpengaruh terhadap perilaku disfungsional

Onyemah (2008) berpendapat bahwa kepuasan kerja, kinerja, serta keinginan untuk berhenti bekerja memiliki akibat *cyclical behavior* (efek berputar). Auditor yang memiliki keinginan untuk meninggalkan perusahaannya lebih dapat terlibat dalam perilaku disfungsional karena menurunnya ketakutan atau kemungkinan jatuhnya sanksi apabila perilaku tersebut terdeteksi (Malone dan Robert, 1996) sehingga disusun hipotesis selanjutnya yaitu sebagai berikut:

H<sub>2</sub>: Keinginan untuk berhenti bekerja berpengaruh terhadap perilaku disfungsional

Irawati dan Mukhlisin (2006) berpendapat bahwa auditor yang memiliki persepsi rendah terhadap tingkat kinerja mereka dianggap akan memperlihatkan penerimaan terhadap perilaku disfungsional sejak mereka melihat diri mereka tidak mampu untuk bertahan dalam pekerjaan. Hal senada juga diungkapkan Donnelly *et al.* (2003) yang menyatakan bahwa individu yang melakukan kinerja di bawah ekspektasi atasannya akan cenderung terlibat untuk melakukan perilaku disfungsional. Penurunan kualitas audit yang dihasilkan dari tindakan tersebut di atas mungkin digambarkan sebagai pengorbanan yang diperlukan individu untuk bertahan dalam lingkungan audit. Dari hasil penelitian-penelitian sebelumnya dapat disusun hipotesis:

H<sub>3</sub>: Tingkat kinerja pribadi karyawan berpengaruh terhadap perilaku disfungsional

Beberapa hasil penelitian sebelumnya menunjukkan bahwa secara umum perilaku disfungsional berpengaruh negatif terhadap kualitas hasil audit (Rasuli, 2008; Sososutikno, 2003; Donnelly *et al.*, 2003; Otley dan Pierce, 1996; dan Shapeero *et al.*, 2003). Azad (1994) mendukung hal ini dan berpendapat kualitas audit akan menjadi korban jika auditor tidak menjalankan beberapa prosedur audit. Lebih lanjut, perilaku disfungsional akan memberikan ancaman langsung pada reliabilitas dari sebuah proses audit serta akan memberikan dampak yang kurang baik di masa yang akan datang, seperti evaluasi staf yang tidak akurat, hilangnya pendapatan perusahaan, anggaran masa depan yang tidak realistis, dan perilaku reduksi audit pada audit di masa depan sehingga meningkatnya tindakan perilaku disfungsional akan menurunkan kualitas hasil audit. Dari penjelasan di atas dapat disusun hipotesis terakhir, yaitu:

H<sub>4</sub>: Perilaku disfungsional berpengaruh terhadap kualitas hasil audit

### METODE PENELITIAN

Penelitian ini adalah riset pengujian hipotesis (*hypothesis testing*). Selain itu, penelitian ini juga merupakan *explanatory research* karena mencoba untuk menjelaskan fenomena yang ada. Pendekatan yang digunakan dalam penelitian ini adalah pendekatan kuantitatif dengan *Path Analysis*. Alasan digunakannya *Path*

*Analysis* (analisis jalur) karena merupakan analisis yang digunakan untuk melukiskan dan menguji model hubungan antar variabel yang berbentuk sebab akibat.

### **Unit Analisis, Populasi, Sampel, dan Metode Pengambilan Sampel**

Unit analisis dalam penelitian ini adalah individu, yaitu auditor di KAP. Populasi dalam penelitian ini adalah seluruh auditor pada KAP yang berdomisili di wilayah Jawa Timur. Sesuai dengan daftar *directory* kantor akuntan publik tahun 2010, KAP di Jawa Timur berjumlah 50 KAP yang terdiri dari 457 auditor. Dari 457 auditor tersebut, sampel yang dapat dipergunakan dalam penelitian ini sejumlah 86 auditor karena menggunakan *purposive sampling* dengan kriteria yang telah ditetapkan peneliti di antaranya sampel merupakan auditor yang menangani masalah akuntansi perusahaan dan auditor telah bekerja pada KAP yang sama minimum 1 tahun. Teknik pengumpulan data yang digunakan adalah teknik pengumpulan data survei dengan *questionnaires* (kuesioner).

### **Definisi Operasional Variabel dan Pengukuran Data**

Untuk memberikan pemahaman yang mendalam tentang variabel yang digunakan dalam penelitian ini, dirumuskan identifikasi variabel beserta dengan definisi operasionalnya.

#### **Lokus Kendali (*Locus Of Control* - $X_1$ )**

Lokus kendali adalah cara pandang seseorang terhadap suatu peristiwa apakah dia dapat atau tidak dapat mengendalikan peristiwa yang terjadi padanya. Variabel lokus kendali diukur menggunakan indikator yang dijabarkan dalam 9 item pertanyaan lima poin skala likert milik Spector (1988) yang juga diadopsi oleh Donnely *et al.* (2003).

#### **Keinginan Untuk Berhenti Bekerja (*Turnover Intention* - $X_2$ )**

*Propensity to leave* yang merupakan salah satu dimensi dari keinginan untuk berhenti bekerja ditujukan jika seseorang memiliki keinginan untuk meninggalkan organisasi tempat mereka bekerja. Indikator variabel keinginan untuk berhenti bekerja dilihat dari keinginan seorang auditor untuk mencari organisasi lain dalam waktu dekat yang diukur dengan mengembangkan 4 item pertanyaan yang milik Donnely *et al.* (2003).

#### **Tingkat Kinerja Pribadi Karyawan (*Self Rate Employee Performance* - $X_3$ )**

*Performance* atau kinerja merupakan hasil dari perilaku anggota organisasi, yang mana tujuan aktual yang dicapai adalah dengan adanya perilaku. Kinerja adalah merupakan hasil usaha sendiri dalam menyelesaikan segala tugas. Indikator variabel tingkat kinerja pribadi karyawan dilihat dari persepsi kemampuan diri yang baik dalam melakukan berbagai tugas yang diukur dengan 7 pertanyaan dari Donnely *et al.* (2003).

#### **Perilaku Disfungsional ( $Y_1$ )**

Perilaku disfungsional (*dysfunctional behavior*) dalam penelitian ini adalah perubahan perilaku auditor yang dapat mengancam suatu sistem audit meliputi tindakan melaporkan waktu audit dengan total waktu yang lebih pendek daripada

waktu yang sebenarnya (*underreporting of audit time*), penyelesaian langkah-langkah audit yang terlalu dini tanpa melengkapi keseluruhan prosedur (*premature signing-off*), serta *reduced audit quality behavior* yang merupakan tindakan yang diambil auditor untuk mengurangi efektivitas pengumpulan bukti selama pengujian. Variabel ini menggunakan pertanyaan yang dimodifikasi dari Donnelly *et al.* (2003) dan Otley dan Pierce (1996) dengan lima poin skala likert.

### Kualitas Hasil Audit ( $Y_2$ )

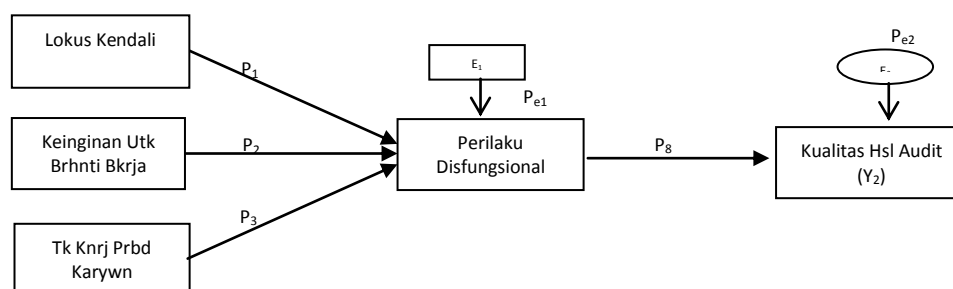
Kualitas pekerjaan auditor berhubungan dengan kualifikasi keahlian, ketepatan waktu penyelesaian pekerjaan dan standar umum, kecukupan bukti pemeriksaan, dan sikap independensinya terhadap klien. Indikator kualitas hasil audit pada penelitian terdiri atas 3 hal yaitu taat pada standar umum, melakukan pekerjaan lapangan dengan tepat, serta memiliki standar etika yang tinggi. Pada penelitian ini variabel kualitas hasil audit diukur menggunakan pertanyaan yang dikembangkan dari Carcello *et al.* (1991), Behn *et al.* (1997) serta Rasuli (2008).

## HASIL DAN PEMBAHASAN

Penelitian ini menggunakan model *Path Analysis* (analisis jalur) merupakan analisis yang digunakan untuk melukiskan dan menguji model hubungan antar variabel yang berbentuk sebab akibat.

Gambar 1 menunjukkan  $X_{1-6}$  yang merupakan variabel independen dari  $Y_1$  dan  $Y_2$ .  $X_{1-6}$  mempunyai jalur hubungan langsung dengan  $Y_1$  serta  $X_4$  dan  $Y_1$  memiliki jalur hubungan langsung terhadap  $Y_2$ . Dalam hal ini  $Y_1$  dan  $Y_2$  merupakan variabel endogen.

**Gambar 1.**  
**Diagram Path**



### Gambaran Umum Responden

Jumlah kuesioner yang dibagikan sebanyak 256, kembali 119 kuesioner sehingga tingkat pengembalian kuesioner (*respon rate*) sebesar 46 %. Berdasarkan 119 kuesioner yang kembali, hanya 86 kuesioner yang dapat digunakan dan kemudian

dianalisis, sedangkan sebanyak 33 kuesioner tidak dapat digunakan karena tidak memenuhi kriteria.

### Hasil Analisis

Berdasarkan hasil analisis jalur dapat diketahui bahwa koefisien hubungan langsung Lokus Kendali ( $X_1$ ), Keinginan Untuk Berhenti Bekerja ( $X_2$ ), Tingkat Kinerja Pribadi Karyawan ( $X_3$ ), digambarkan dengan koefisien *beta* ( $\beta$ )  $p_1 = 0.279$  ( $p = 0.003$ ),  $p_2 = 0.192$  ( $p = 0.019$ ),  $p_3 = 0.166$  ( $p = 0.033$ ). Dengan menggunakan taraf signifikansi 0,05, tampak bahwa nilai probabilitasnya atau signifikansi  $X_1$ - $X_3$  lebih kecil dari 0,05 atau taraf kepercayaan 95% ( $p < 0.05$ , tolak  $H_0$ ). Dengan demikian, berdasar hasil analisis terdapat pengaruh langsung yang signifikan antara Lokus Kendali ( $X_1$ ), Keinginan Untuk Berhenti Bekerja ( $X_2$ ), Tingkat Kinerja Pribadi Karyawan ( $X_3$ ), terhadap Perilaku Disfungsional ( $Y_1$ ).

Koefisien pengaruh langsung Perilaku Disfungsional ( $Y_1$ ) terhadap Kualitas Hasil Audit ( $Y_2$ ) digambarkan dengan koefisien *beta* ( $\beta$ )  $p_8 = -0.386$  ( $p = 0.001$ ). Dengan menggunakan taraf signifikansi 0,05, tampak bahwa nilai probabilitasnya perilaku Disfungsional ( $Y_1$ ) lebih kecil dari 0,05 atau taraf kepercayaan 95% ( $p < 0.05$ , tolak  $H_0$ ).

Koefisien determinasi ( $Adj R^2$ ) adalah sebesar 0,171 yang berarti variabel Perilaku Disfungsional ( $Y_1$ ) berpengaruh terhadap Kualitas Hasil Audit ( $Y_2$ ) sebesar 17,1%. Dengan kata lain, Kualitas Hasil Audit ( $Y_2$ ) dipengaruhi oleh faktor Perilaku Disfungsional ( $Y_1$ ) sebesar 17,1%, sedangkan sisanya 82,9% dijelaskan oleh variabel lain selain Perilaku Disfungsional ( $Y_1$ ) atau variabel yang tidak terdapat dalam model ini.

Setelah mengetahui pengaruh secara langsung dari setiap variabel eksogen terhadap variabel endogen baik model persamaan regresi pertama sampai kedua, kemudian selanjutnya dihitung pengaruh tidak langsung dari variabel Lokus Kendali ( $X_1$ ), Keinginan Untuk Berhenti Bekerja ( $X_2$ ), Tingkat Kinerja Pribadi Karyawan ( $X_3$ ), terhadap Kualitas Hasil Audit ( $Y_2$ ) melalui Perilaku Disfungsional ( $Y_1$ ).

Dari hasil perhitungan menunjukkan bahwa terdapat pengaruh signifikan antara variabel  $X_1$  terhadap  $Y_1$  sebesar 0,279, variabel  $X_2$  berpengaruh signifikan terhadap  $Y_1$  sebesar 0,190, terdapat pengaruh signifikan antara variabel  $X_3$  terhadap  $Y_1$  sebesar 0,167. Untuk pengaruh terhadap  $Y_2$ , terdapat pengaruh signifikan antara variabel  $Y_1$  terhadap  $Y_2$  sebesar -0,425.

Pengaruh variabel Lokus Kendali ( $X_1$ ) terhadap Kualitas Hasil Audit ( $Y_2$ ) melalui Perilaku Disfungsional ( $Y_1$ ) sebesar -0,118, pengaruh variabel Keinginan Untuk Berhenti Bekerja ( $X_2$ ) terhadap Kualitas Hasil Audit ( $Y_2$ ) melalui Perilaku Disfungsional ( $Y_1$ ) sebesar -0,081, pengaruh variabel Tingkat Kinerja Pribadi Karyawan ( $X_3$ ) terhadap Kualitas Hasil Audit ( $Y_2$ ) melalui Perilaku Disfungsional ( $Y_1$ ) sebesar -0,071. Dengan demikian, dapat disimpulkan bahwa variabel yang paling berpengaruh terhadap Kualitas Hasil Audit adalah Keinginan Untuk Berhenti Bekerja melalui Perilaku Disfungsional sebagai variabel mediasi.

## Pembahasan

### **Pengaruh Lokus Kendali ( $X_1$ ) Terhadap Perilaku Disfungsional ( $Y_1$ )**

Penelitian ini menunjukkan hasil yang konsisten dengan penelitian sebelumnya milik Donnelly *et al* (2003) serta *Dissonance Theory* bahwa ketika seorang auditor cenderung memiliki lokus kendali eksternal mengalami tuntutan pekerjaan yang tinggi, dia akan merasa cemas dan berusaha melakukan tindakan apapun untuk mengurangi ketidaksesuaian kondisi tersebut, seperti tindakan perilaku disfungsional. Ketika supervisor audit menunjukkan perhatian pada penyelesaian proses audit dan memberikan tekanan pada auditor agar segera menyelesaikannya maka auditor berada di bawah tekanan potensial akan memiliki implikasi yang berbeda pada auditor yang memiliki lokus kendali internal maupun eksternal.

Meskipun para auditor sebenarnya memiliki keyakinan bahwa peran pengetahuan atau keahlian seseorang berimbang dengan peran konektivitas terhadap orang lain dalam mencapai sebuah kesuksesan yang dalam hal ini adalah mendapatkan pekerjaan, konektivitas terhadap orang lain dianggap lebih menentukan kesuksesan mendapatkan pekerjaan. Sebaliknya, ketika seorang auditor memiliki kecenderungan lokus kendali internal maka perilaku disfungsionalnya juga menurun karena auditor tersebut lebih berpikir rasional sesuai dengan aturan dan pedoman yang berlaku untuk penyelesaian proses audit

### **Pengaruh Keinginan Untuk Berhenti Bekerja ( $X_2$ ) Terhadap Perilaku Disfungsional ( $Y_1$ )**

Ketika seorang auditor tidak lagi memperhatikan promosi dan kemajuan karirnya pada KAP saat ini maka terdapat kemungkinan auditor akan melakukan pekerjaan tanpa kinerja yang memadai karena tingkat komitmen terhadap organisasi telah menurun. Seorang auditor yang sekedar menjalankan tugas tanpa memperhatikan kualitasnya akan segan untuk melakukan proses audit sesuai dengan prosedur yang ditentukan karena berpikir beberapa kemungkinan seperti contohnya auditor tersebut yakin terdapat kesalahan pada prosedur yang asli atau prosedur yang asli tidak diperlukan, auditor yakin jika pekerjaannya selesai tidak akan ditemukan kesalahan, atau auditor yakin tidak terdapat kesalahan pada bagian sistem/catatan klien tersebut sehingga menyebabkan auditor tidak melakukan tes analitis, tes substantif, tidak memverifikasi informasi pada catatan kaki, tidak meninjau ulang transaksi klien, dan mengurangi jumlah pekerjaan pada tahap audit yang dianggap beralasan.

### **Pengaruh Tingkat Kinerja Pribadi Karyawan ( $X_3$ ) Terhadap Perilaku Disfungsional ( $Y_1$ )**

Meskipun berdasarkan hasil jawaban responden terdapat kecenderungan bahwa auditor tidak akan melakukan tindakan perilaku disfungsional semata-mata agar dapat memperbaiki kesempatan untuk promosi dan kemajuan karirnya, auditor merasa perilaku disfungsional dapat memperbaiki evaluasi kinerja mereka. Ketika seorang auditor memiliki kinerja terkait perencanaan yang rendah, akan mengakibatkan pekerjaan yang tergesa-gesa serta tidak terorganisir dengan baik sehingga ketelitian menurun bahkan prosedur audit yang seharusnya dilakukan, dihilangkan agar anggaran waktu dan persiapan agendanya sesuai. Terdapat kemungkinan akibat lainnya jika seorang auditor memiliki persiapan agenda



pekerjaan yang buruk maka beberapa prosedur tidak dilakukan atau dihilangkan karena kurangnya ketelitian dan kehati-hatian dalam mempersiapkan agenda pekerjaan (tidak melakukan tahapan analitis/substantif, gagal meneliti prinsip akuntansi, dan tidak meninjau waktu pertemuan dengan dewan direksi).

Seorang auditor yang memiliki kinerja terkait pemeriksaan yang rendah mungkin merasa prosedur yang asli tidak diperlukan, auditor yakin jika pekerjaannya selesai tidak akan ditemukan kesalahan, atau auditor yakin tidak terdapat kesalahan pada bagian sistem/catatan klien tersebut sehingga menyebabkan auditor tidak melakukan tes analitis, tes substantif, tidak memverifikasi informasi pada catatan kaki, tidak meninjau ulang transaksi klien, tidak meninjau transaksi pihak klien, ataupun meremehkan tahapan audit seperti tidak mengumpulkan bukti audit yang semestinya), dan mengurangi jumlah pekerjaan pada tahap audit yang dianggap beralasan. Sedangkan, seorang auditor yang memiliki kinerja yang rendah terkait pengoordinasian, auditor tersebut segan untuk bertanya pada orang yang lebih berpengalaman atau atasannya tentang hal yang tidak diketahui. Terdapat kemungkinan pula jika auditor tidak menghubungi supervisor ataupun CEO klien karena merasa mereka sibuk sehingga akan menghambat pengumpulan bukti audit.

Seorang auditor yang memiliki kinerja terkait pengawasan yang rendah akan melakukan pekerjaannya sekedar memenuhi tanggung jawabnya sebagai karyawan bukan sebagai anggota organisasi yang berkomitmen terhadap pencapaian tujuan organisasi seutuhnya. Ketika seorang auditor tidak dapat mengarahkan atau memimpin orang lain dengan benar maka auditor tersebut akan sering sekali mengalami ketidakpercayaan diri untuk mengawasi pekerjaan orang lain yang menjadi bawahannya sehingga kualitas pekerjaan bawahan akan menjadi korban. Demikian pula jika seorang auditor tidak memiliki komitmen terhadap organisasinya akan melakukan pekerjaan dengan tidak hati-hati karena komitmen terhadap kualitas pekerjaan tidak diperhatikan.

### **Lokus Kendali, Keinginan Untuk Berhenti Bekerja, Tingkat Kinerja Pribadi Karyawan Sebagai Antecedent Perilaku Disfungsional dan Pengaruhnya Terhadap Kualitas Hasil Audit**

Hasil penelitian secara keseluruhan dapat membuktikan bahwa lokus kendali, keinginan untuk berhenti bekerja, tingkat kinerja pribadi, berpengaruh langsung terhadap perilaku disfungsional dan secara tidak langsung berpengaruh terhadap kualitas hasil audit. Hal tersebut dapat dilihat dari pengaruh total seluruh variabel yang dihasilkan melalui perilaku disfungsional lebih besar daripada pengaruh langsung setiap variabel terhadap kualitas hasil audit.

Selain itu hasil penelitian ini telah berhasil mengonfirmasi teori *Attitude of Change* secara keseluruhan yang meliputi *Consistency*, *Dissonance*, serta *Functional Theory* untuk menjelaskan fenomena penurunan kualitas hasil audit yang secara umum ternyata disebabkan oleh tekanan yang dialami auditor pada saat proses penyelesaian audit, kecenderungan karakteristik personal auditor yang menyebabkan 2 kondisi berlawanan sehingga auditor butuh mengeliminasi ketidaksesuaian tersebut dengan berbagai cara diantaranya perilaku disfungsional.

## PENUTUP

### Simpulan

Penelitian ini berusaha menguji pengaruh ketiga variabel, yaitu Lokus Kendali, Keinginan Untuk Berhenti Bekerja, dan Tingkat Kinerja pribadi Karyawan sebagai anteseden Perilaku Disfungsional yang mempengaruhi Kualitas hasil Audit. Berdasarkan hasil penelitian tersebut, dapat disimpulkan bahwa seluruh variabel yang diuji terbukti berpengaruh positif terhadap Perilaku Disfungsional sehingga peningkatan Lokus Kendali, Keinginan Untuk Berhenti Bekerja, serta Tingkat Kinerja Pribadi Karyawan dapat meningkatkan Perilaku Disfungsional. Sebaliknya jika tingkat ketiga variabel tersebut semakin rendah, dapat menurunkan Perilaku Disfungsional.

Penelitian ini juga memberikan bukti bahwa Perilaku Disfungsional berpengaruh negatif terhadap Kualitas Hasil Audit sehingga adanya peningkatan Perilaku Disfungsional dapat menurunkan Kualitas Hasil Audit dan jika Perilaku Disfungsional semakin rendah, hal ini akan dapat meningkatkan Kualitas Hasil Audit. Fenomena tersebut mengindikasikan dukungan terhadap *theory of attitude change*

### Implikasi Penelitian

Hasil penelitian ini menunjukkan dukungan terhadap *theory of attitude change* karena fenomena penurunan kualitas audit terbukti dipengaruhi secara signifikan oleh perilaku disfungsional, sedangkan perilaku disfungsional juga dipengaruhi secara signifikan oleh beberapa faktor, yaitu lokus kendali, keinginan untuk berhenti bekerja, dan tingkat kinerja pribadi karyawan. Hasil penelitian ini juga mendukung penelitian sebelumnya yang menyatakan bahwa lokus kendali, keinginan untuk berhenti bekerja, tingkat kinerja pribadi karyawan, berpengaruh signifikan terhadap perilaku disfungsional dan perilaku disfungsional berpengaruh signifikan terhadap kualitas hasil audit.

Penelitian ini memiliki implikasi praktis, yaitu memberikan dukungan terutama KAP untuk selalu berkomitmen terhadap kualitas audit yang telah menjadi produk utama auditor dan ikut berperan sebagai bahan pertimbangan untuk pengambilan keputusan atas pihak-pihak yang berkepentingan. Jadi, dengan memperbaiki kebijakan pemilihan personil auditor, pembagian tugas yang jelas, serta perencanaan yang matang akan meningkatkan kualitas hasil audit sekaligus meminimalisasi penyimpangan perilaku oleh auditor.

### Keterbatasan Penelitian

Pada penelitian ini terdapat keterbatasan penelitian di antaranya (1) Peneliti tidak dapat menentukan jumlah populasi seluruh auditor yang terdapat di Jawa Timur secara pasti dikarenakan keterbatasan data yang diberikan oleh KAP. (2) Penelitian ini menggunakan *mail questionnaires* sehingga tingkat pengembaliannya hanya 46% dan meskipun *mail questionnaires* membutuhkan biaya yang relatif murah daripada teknik pengumpulan data lainnya, di sisi lain kelemahan dari *mail questionnaires* adalah tidak dapat memastikan apakah jawaban yang diberikan benar-benar diisi oleh responden yang dituju sehingga dapat menimbulkan bias.

## Saran

Untuk meningkatkan perkembangan penelitian selanjutnya, saran yang dapat diajukan adalah sebagai berikut: 1) Sebaiknya penelitian selanjutnya menambahkan variabel tekanan pekerjaan-keluarga dengan memberi perbandingan hasil terhadap perbedaan gender karena gender dinilai dapat memengaruhi keputusan atau persepsi seseorang terhadap variabel tersebut; 2) Penelitian lebih lanjut yang dapat dikembangkan dalam penelitian ini adalah dengan memasukkan variabel komitmen organisasi dan motivasi agar lebih memberikan gambaran tentang pengaruh determinan perilaku disfungsional secara lebih menyeluruh karena terdapat banyak penelitian yang membuktikan bahwa komitmen organisasi dan motivasi berpengaruh terhadap *job outcomes* maupun tingkat kinerja pribadi karyawan, dan 3) Penelitian selanjutnya dapat dilakukan penambahan atribut kualitas hasil audit dengan menggunakan pengukuran yang lebih menyeluruh, misalnya milik Carcello *et al.* (1996) agar pembentukan variabel kualitas hasil audit menjadi lebih holistic karena instrumen yang diberikan meliputi 41 pertanyaan yang berkaitan dengan pengetahuan auditor, pengalaman auditor, kepuasan klien, serta kapabilitas KAP dan auditor.

## DAFTAR PUSTAKA

- Azad, A.N. 1994. Time Budget Pressure and Filtering of Time Practices in Internal Auditing: A Survey. *Managerial Auditing Journal*. 9 (6):17-25.
- Behn, Bruce K., J.V. Carcello, D.R. Hermanson, dan R. Hermanson. 1997. The Determinant of Audit Client Satisfaction Among Client Big 6 Firm. *Accounting Horizons*. 11:7-24.
- Carcello, J.V., R.H.Hermanson, dan N.T. Mcgrath. 1992. Audit Quality Attributes: The Perceptions of Audit Partners, Prepares, and Financial Statement Users, Auditing: A Journal of Practice & Theory. 11:1-15.
- De Angelo, L.E. 1981. Auditor Size and Audit Quality. *Journal of Accounting and Economics*. 183-199.
- Donnelly, David P., Jeffrey J. Q, dan David O. 2003. Auditor Acceptance of Dysfunctional Audit Behavior: An Explanatory Model Using Auditors' Personal Characteristics. *Journal of Behavioral Research in Accounting*. 15:87-107.
- Fried, Y., S. Gilboa, A. Shirom, dan C.L. Cooper. 2008. The Mediating Effects of Job Satisfaction and Propensity To Leave on Role Stress-Job Meta-Analysis and Structural Equation Modeling. *International Journal of Stress Management*. 15 (4):305-328.
- Gable, M., dan F. Dangello. 1994. Locus of Control, Machiavellianism, and Managerial Job Performance. *Journal of Psychology*. 128: 599-608
- Irawati, Y., dan Mukhlisin, T.A.P. 2005. Hubungan Karakteristik Personal Auditor Terhadap Tingkat Penerimaan Penyimpangan Perilaku Dalam Audit. *Prosiding Simposium Nasional Akuntansi*. VIII Solo. 929-940.

- Malone, Charles F., dan Robin W. Roberts. 1996. Factors Associated With The Incidence of Reduced Audit Quality Behavior, *Auditing: A Journal of Practice & Theory*. 15 (2):49-64.
- Mardisar, D. dan R.N. Sari. 2007. Pengaruh Akuntabilitas dan Pengetahuan Terhadap Kualitas Hasil Kerja Auditor. *Simposium Nasional Akuntansi X Makassar*. AUEP. 1-25
- Onyemah, V. 2008. Role Ambiguity, Role Conflict, and Performance: Empirical Evidence of An Inverted-U Relationship. *Journal of Personal Selling and Sales Management*. 28 (3): 299-313.
- Otley, David T., dan Pierce, Bernard J. 1996. Auditor Time Budget Pressure: Consequences and Antecedents, Accounting. *Auditing and Accountability Journal*. 9: 31-58.
- Rasuli, L.O. 2009. *Pengaruh Time Budget Pressure, Perilaku Disfungsional dan Komitmen Organisasional Terhadap Kualitas Audit. Studi Pada Kantor Akuntan Publik di Jawa Timur*. Tesis. Malang: Universitas Brawijaya.
- Robbins, S.P dan Timothy A.J. 2008. *Organizational Behavior*. Edisi 12. Buku 1. Jakarta: Salemba Empat.
- Shapeero, M., H.C. Koh, dan Larry N. K, 2003. Underreporting and Premature Sign-Off in Public Accounting, *Managerial Auditing Journal*. 18 (6/7):478-489.
- Siegel, G., dan H.R. Marconi. 1989. *Behavioral Accounting*. South-Western: Publishing Co.
- Sososutikno, C. 2003. Hubungan Tekanan Anggaran Waktu Dengan Perilaku Disfungsional Serta Pengaruhnya Terhadap Kualitas Audit. *Prosiding Simposium Nasional Akuntansi VI*. Surabaya: 1116-1128
- Spector, P.G. 1982. Behavior in Organization as A Function of Employee's Locus of Control. *Psychological Bulletin*. 91: 482-497.